



FORM.727-2

DIRECCIÓN NACIONAL DE INGRESOS TRIBUTARIOS  
GERENCIA GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

NUMERO

FECHA

### RESOLUCION PARTICULAR

**VISTO:**

El proceso virtual N° 00, el expediente N° 00 y otros del Sumario Administrativo instruido a la firma contribuyente **NN** (en adelante **NN**), con **RUC 00**, juntamente con su Representante Legal **XX** con **RUC00** y;

**CONSIDERANDO:**

Que, mediante Orden de Fiscalización Puntual N° 00 notificada en fecha 08/04/2024, la Gerencia General de Impuestos Internos (**GGII**) a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), dispuso el control del cumplimiento de la obligación del IVA General de los periodos fiscales 04 al 09, 11 y 12/2020 y del IRE General del ejercicio fiscal 2020 de **NN**, referente a los rubros: crédito fiscal, costos y gastos, específicamente con respecto a las operaciones realizadas con los proveedores: **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00** y **XX** con **RUC 00**; para lo cual le requirió que presente los comprobantes emitidos por los proveedores mencionados; sus Libros Compras del IVA, así como también los libros Diario y Mayor; contratos firmados en caso de prestación de servicios; aclaración respecto a la forma de pago de las compras; aclaración del tipo de afectación contable, lo cual fue cumplido por la firma contribuyente.

La Fiscalización Puntual tiene como antecedente el Informe del Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) N° 246/2023 de la **DGFT**, en el cual se comunicó la detección de un esquema relacionado a supuestos proveedores inscriptos de manera irregular en el Registro Único de Contribuyentes (**RUC**), cuyos datos han sido utilizados al solo efecto de obtener comprobantes de ventas timbrados o la emisión de estos sin su consentimiento para su comercialización, simulando operaciones comerciales. Ante tal situación y de la revisión de las operaciones de compras, costos y gastos se detectó que **NN** registró, contabilizó y declaró facturas emitidas por proveedores irregulares vinculados con el esquema expuesto; y en consecuencia, el **DPO** sugirió la apertura de una Fiscalización Puntual a la firma contribuyente.

Durante el proceso de Fiscalización, los auditores de la **GGII** constataron que **NN** registró y declaró facturas de contenido falso supuestamente emitidos por los proveedores mencionados y que fue utilizado por la misma como respaldo de los créditos fiscales, costos y gastos consignados en sus **DD.JJ.** del IVA General y del IRE General de los periodos y ejercicio fiscalizados, con lo cual obtuvo un beneficio indebido al lograr reducir los montos de los impuestos que debió ingresar al Fisco, por lo que concluyeron que la firma fiscalizada utilizó comprobantes irregulares, en infracción a lo dispuesto en los artículos 86, 88, 89 y 92 de la Ley N.º 6380/2019, reglamentado por los artículos 22 y 26 del Anexo del Decreto N.º 3107/19 para el IVA General y los artículos 8º, 14, 22 y 23 de la Ley N.º 6380/2019, reglamentado por los artículos 14 y 71 del Anexo del Decreto N.º 3182/19 para el IRE General, por tales motivos procedieron a su impugnación y realizaron el ajuste fiscal surgiendo saldos a favor del fisco.

Por lo mencionado, los auditores de la **GGII** concluyeron que **NN** incurrió en lo prescripto en el Art. 172 de la Ley, debido a que utilizó comprobantes relacionados a operaciones inexistentes para el respaldo de sus créditos fiscales y sus egresos, enmarcándose los hechos dentro de los términos de los numerales 3) y 5) del Art. 173 de la Ley e igualmente la presunción prevista por el Art. 174 de la Ley numeral 12) por la irregularidad en la declaración de sus egresos y créditos fiscales. En consecuencia, recomendaron la aplicación de una multa por Defraudación de 1 (uno) a 3 (tres) veces el monto del tributo defraudado o pretendido defraudar, conforme a las resultas del Sumario Administrativo y con base en el Art. 175 de la Ley, todo ello según el siguiente detalle:

PERIODOS/ EJERCICIO FISCAL	OBLIGACIÓN FISCAL	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO	MULTA POR DEFRAUDACIÓN
-------------------------------	----------------------	--------------------	----------	---------------------------

abr-20	211 - IVA General	181.818.182	18.181.818	SERÁ GRADUADA DE ACUERDO CON LA LEY N.º 125/91, ARTÍCULO 175, A TRAVÉS DEL PROCEDIMIENTO PREVISTO EN LOS ARTÍCULOS 212 Y 225.
may-20	211 - IVA General	34.396.836	3.439.684	
jun-20	211 - IVA General	295.090.909	29.509.091	
jul-20	211 - IVA General	220.130.901	22.013.090	
ago-20	211 - IVA General	18.504.445	1.850.445	
sept-20	211 - IVA General	306.363.636	30.636.364	
nov-20	211 - IVA General	231.734.460	23.173.446	
dic-20	211 - IVA General	299.981.818	29.998.182	
2020	700 - IRE GENERAL	2.254.910.387	225.491.039	
<b>TOTAL</b>		<b>3.842.931.574</b>	<b>384.293.157</b>	

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 notificada el 26/11/2024, el Departamento de Sumarios 2 (**DS2**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a **NN** juntamente con su Representante Legal; conforme a lo establecido en los Arts. 182, 212 y 225 de la Ley y la RG DNIT N° 02/2024, que prevén los procedimientos para la determinación de la responsabilidad subsidiaria, la determinación de tributos y la aplicación de sanciones.

En fecha 09/12/2024 la firma sumariada presentó su Descargo, no obstante a fin de garantizar su Derecho a la Defensa y al Debido Proceso, mediante Resolución N° 00 del 13/12/2024 se procedió a la apertura del Periodo Probatorio a fin de que la misma ofrezca las pruebas que considere oportuna para desvirtuar el Informe Final de Auditoría, las cuales fueron presentadas.; por lo que luego de cumplido el plazo de esta etapa procesal y no habiendo pruebas pendientes de diligenciamiento se procedió al cierre de la misma mediante Resolución N° 00 llamándose a Alegatos los cuales tampoco fueron presentados. Posteriormente, el **DS2** llamó Autos para Resolver, todas estas etapas procesales fueron debidamente notificadas a la firma contribuyente.

Los hechos y los antecedentes fueron analizados por el **DS2** conforme se expone a continuación:

La firma sumariada manifestó: *"...En mi calidad de representante legal de NN, vengo a solicitar la suspensión inmediata de los plazos procesales, fundamentando esta petición en las irregularidades detectadas en el procedimiento y en el incumplimiento de disposiciones establecidas en la Resolución General DNIT N° 02/2024.*

*Adicionalmente, planteo que cualquier decisión que afecte a mi representada sea tomada únicamente después de resolver los incidentes y solicitudes previamente planteados, los cuales siguen sin respuesta y que fueron presentadas antes del presente ante el juez de la Administración Tributaria..."* (sic.)

En primer término, el **DS2** trae a colación lo dispuesto en el Art. 32 de la RG DNIT N° 02/2024 que reza: *"Incidentes: Los incidentes serán resueltos al momento de dictarse la Resolución Particular"*. Por lo que corresponde el análisis del mismo.

**NN** mencionó: *"...Falta de acusación "en forma" conforme con el marco legal El informe fiscalizador adolece de una falta de especificidad que impide a mi representada conocer claramente los hechos que se le imputan. Las acusaciones de "facturas falsas" carecen de elementos esenciales. Esta falta de claridad y sesgo vulnera el derecho a la defensa, garantizado en el Artículo 17 de la Constitución Nacional, y contraviene lo dispuesto en el Artículo 30 de la Ley N° 6715/2021, que exige que todo acto administrativo sea claro, fundamentado y motivado. Jurisprudencia relevante: La Corte Suprema de Justicia ha establecido que la falta de concreción en una acusación constituye una violación al debido proceso. Sin una acusación clara, no es posible ejercer adecuadamente el derecho a la defensa. El solo hecho de mencionar genéricamente la expresión "facturas falsas" sin precisar los elementos esenciales del tipo infraccional desnaturaliza el proceso y coloca a mi representada en una situación de indefensión incompatible con el principio de seguridad jurídica y la garantía del Artículo 42 de la Ley N° 6715/2021, que impone a la Administración el deber de motivar adecuadamente sus actos..."* (sic.)

Por su parte el **DS2** mencionó que conforme a las evidencias recabadas durante la fiscalización se confirman las presunciones previstas en los Nums. 3) y 5) del Art. 173 de la Ley y el Num. 12) del Art. 174 de la misma Ley, ya que conforme a lo establecido en las normas vigentes, las

pruebas de inexistencia de la infracción constatada y denunciada por los auditores, recae sobre el contribuyente, por lo que al no hacerlo se tienen por ciertos los hechos denunciados, considerando que no aportó elementos que acrediten indefensión, limitándose simplemente a señalar supuestos errores de procedimiento, sin que haya producido prueba alguna que indique el perjuicio a sus derechos.

Cabe apuntar que las finalidades de las nulidades procesales es asegurar la garantía constitucional de la defensa en juicio. A ese respecto, Alsina con suma claridad sostiene que *"...donde hay indefensión hay nulidad; si no hay indefensión no hay nulidad..."* (Autor citado, Tratado, Tomo I, pág. 652). Coincide con Podetti, quien puntualiza que el objeto y fin de las nulidades del procedimiento, *"...es el resguardo de una garantía constitucional..."* (Autor citado, Tratado de los Actos Procesales, Tomo II, pág. 481).

El Informe Final de Auditoría (**IFA**) no constituye un acto jurídico administrativo, sino un acto técnico o material que se realiza como requisito previo para la emisión de la Resolución Particular, conforme lo dispuesto en el numeral 1) de los Arts. 212 y 225 de la Ley. En este sentido, el **DS2** resalta que los artículos citados en el párrafo anterior, el **IFA** no causa un gravamen alguno al contribuyente, ya que en el se recogen las irregularidades que fueron constatadas durante el proceso de fiscalización. Indicó además que, conforme a lo establecido en los citados artículos, a fin de que ejerza su defensa y desvirtúe dichas irregularidades se instruyó el Sumario Administrativo a **NN** donde se desarrollaron regularmente todas las etapas del proceso, situación que el sumariado no puede desconocer, ya que fue parte activa del mismo.

El **DS2** continuó señalando que los actos administrativos gozan de la presunción de validez conforme lo establece el Art. 196 de la Ley; y en ese sentido fueron expuestos tanto en el Informe Final de Auditoría N° 00, como así también en la presente Resolución Particular, los motivos de hecho y de derecho que llevaron a la **GGII** a efectuar la denuncia contenida en el presente Considerando; basada en hechos ciertos, verdaderos, existentes, confirmándose por tanto que el acto administrativo: a) fue dictado por la autoridad competente; b) respetando el debido proceso; y c) en la forma estipulada en la ley. Al respecto, el tratadista Roberto Dromi, en su obra Derecho Administrativo, Pág. 272, sostiene que: *«Los actos administrativos, por serlo, tienen a su favor la presunción de constituir el ejercicio legítimo de autoridad administrativa y, por consiguiente, toda invocación de nulidad contra ellos debe ser necesariamente alegada y probada en juicio; así sucede cuando se ha desconocido o vulnerado principios de derecho público o garantías individuales»*.

Por tanto, el **DS2** concluyó que resulta improcedente la nulidad invocada por la firma contribuyente, ya que la misma debe fundarse en una irregularidad o arbitrariedad de tal magnitud, que su simple ocurrencia produzca algún daño o indefensión a la parte quien dice haberse agraviado por este hecho, lo cual en este caso no ocurrió, ya que no aportó elementos que acrediten indefensión confirmando la legalidad del Informe Final citado anteriormente, expedidos durante el proceso de fiscalización, como así también el presente Proceso de Sumario, considerando que tanto la firma contribuyente y el representante legal fueron notificados de cada una de las instancias del procedimiento, teniendo a su disposición los antecedentes obrantes en autos para su verificación o copia así como la garantía procesal en todas las etapas del proceso sumarial.

En ese mismo orden **NN** mencionó: *"...Incompetencia de la Administración para calificar hechos penales la Administración Tributaria no tiene competencia para calificar hechos que corresponden al ámbito penal, como el uso de "facturas falsas". Esta calificación es exclusiva del Poder Judicial, según el Artículo 253 de la Constitución Nacional. Pretender que una autoridad administrativa determine, de manera unilateral, que una operación comercial es simulada o fraudulenta sin una sentencia penal previa constituye un exceso de poder y una violación del principio de separación de funciones (Artículo 3 de la Constitución Nacional). En este caso, la Administración pretende aplicar sanciones a NN y a su representante legal, Graciela Florentín, sin haber acreditado fehacientemente la existencia de un hecho punible y sin que exista un pronunciamiento del órgano jurisdiccional competente. Adicionalmente, el Artículo 17 de la Constitución Nacional consagra el principio de presunción de inocencia, el cual solo puede ser desvirtuado mediante una sentencia firme dictada en el marco de un proceso penal. La falta de una acusación formal en sede penal y la inexistencia de una sentencia condenatoria que declare la falsedad de las facturas supuestamente utilizadas por mi representada evidencian que las imputaciones formuladas en el*

*informe fiscalizador carecen de fundamento jurídico válido y deben ser desestimadas en su totalidad..." (sic.)*

Al respecto, el **DS2** señaló que existe la necesidad de que una cuestión sea resuelta previamente por un órgano diferente al tribunal penal, mediante una resolución de carácter firme, producida en otra instancia, en este caso la administrativa que se constituye en condición esencial y permite al juzgador determinar si se está o no ante una conducta típica reprochable que amerite una investigación en el ámbito de su competencia penal.

Por ello es importante mencionar el Art. 180 de la Ley en la cual dice: "Infractores. *La responsabilidad por infracciones tributarias, independientemente de su tipificación y sanción en la legislación penal, es personal del autor, salvo las excepciones establecidas en esta ley. Están sujetos a responsabilidad por hecho propio o de personas de su dependencia, en cuanto les concierniere los obligados al pago o retención e ingreso del tributo, los obligados a efectuar declaraciones juradas y los terceros que infrinjan la ley, reglamentos o disposiciones administrativas o cooperen a transgredirlas o dificulten su observancia..."*

Al respecto, el artículo 327 del Código Procesal Penal vigente dispone: "...*La cuestión prejudicial procederá cuando sea necesario determinar por un procedimiento extrapenal la existencia de uno de los elementos constitutivos del hecho punible..."*. En ese sentido existen diversas interpretaciones sobre la necesidad de agotar o no previamente la instancia administrativa.

Asimismo, en la legislación paraguaya las sanciones penales corresponden a los hechos que se han denominado "*ilícitos tributarios penales*" tipificados en el artículo 261 del Código Penal, que castiga por ejemplo al contribuyente que incumple su deber de proporcionar datos sobre hechos relevantes para la determinación del impuesto, o proporciona datos falsos sobre sus actividades y con ello determina la existencia de un déficit entre el impuesto debido y el impuesto liquidado parcial o totalmente, hecho que en este caso se ha configurado puesto que **NN** presentó ante la **AT** facturas de contenido falso, ello a fin de modificar en perjuicio del Fisco el monto a ser ingresado en concepto de tributos, por consiguiente, lo alegado por la sumariada en este punto es totalmente improcedente.

Sobre la cuestión de fondo, la firma sumariada dijo: " *... Evolución SRL utilizó facturas emitidas por proveedores habilitados por la SET, con timbrado vigente, lo que garantiza su validez y legitimidad. Estas facturas gozan de fe pública, según el Artículo 248 de la Ley N° 125/91, y no pueden ser desvirtuadas de ninguna manera. Confianza legítima en el sistema tributario. Mi representada confió en el sistema de habilitación de proveedores de la SET, que tiene el deber de garantizar la legitimidad de los contribuyentes. Pretender trasladar esta responsabilidad a Evolución SRL es arbitrario y contrario al principio de buena fe. Obra en autos el contrato de agente de esa localidad signada debidamente, amen de los pagos de tributos, retenciones, documentaciones extensas que no han solicitado y hemos proveído a la Administración Tributaria desde el año 2023. No menos importante es hacer notar al señor Juez que el Sumario con la orden de sumario se inicia y desde el inicio de las pesquisas se excedió el tiempo de ley en el cual debía culminar y presentarse una acusación seria, si lo existiese..." (sic.)*

En ese sentido, analizados los antecedentes obrantes en el expediente, el **DS2** verificó que, **NN** registró y declaró comprobantes emitidos por proveedores que, al ser investigados e indagados sobre las operaciones comerciales consignadas en dichos comprobantes, algunos no se encontraban en el país y otros no fueron ubicados en el domicilio declarado en el RUC y así mismo, estos, tienen el RUC bloqueado sin que a la fecha de la emisión el Informe Final de Auditoría no hayan solicitado el levantamiento de este bloqueo, lo que resulta llamativo, ya que si operaran económicamente deberían tener el RUC activo. Por su parte, otros negaron la transacción realizada así como también los montos consignados en las planillas exhibidas por los auditores en ocasión de las entrevistas informativas realizadas; y pese a que las inconsistencias fueron bien puntuales, **NN** no ha aportado elemento alguno ni fundamento que desvirtúe la denuncia presentada por los auditores de la **GGII** ya que solo se limitó a cuestionar hechos que no fueron conducentes para refutar las pretensiones del Fisco, y de acuerdo a lo dispuesto en el Art. 196 de la Ley, los actos de la **AT** se reputan legítimos, salvo prueba en contrario, lo que en el caso concreto no ocurrió.

Al respecto, el **DS2** señaló en primer lugar que efectivamente la **GGII** no cuestionó el aspecto formal de los comprobantes de compras utilizados por el recurrente, si bien la **AT** autorizó la emisión de las facturas y otorgó el timbrado, la responsabilidad de la misma se limita a la verificación del cumplimiento de los requisitos de carácter formal establecidos en la reglamentación, sólo a efectos del otorgamiento del timbrado, siendo de exclusiva responsabilidad del vendedor y del comprador lo consignado en los comprobantes y en el caso que nos ocupa los mismos cumplen a simple vista los requisitos formales establecidos en la reglamentación. Por lo cual, el timbrado del documento por sí solo no constituye aval alguno para demostrar que la operación efectivamente se realizó. Incluso, dicha cuestión se encuentra expuesta al momento de consultar la validez de la documentación, que en su última parte suscribe: *"Esta consulta no verifica ni certifica la veracidad de la transacción de la operación"*.

Para el **DS2**, también es importante aclarar que la **GGII** no pretendió trasladar a **NN** la carga de verificar los antecedentes de sus proveedores, ya que el hecho cuestionado excede al ámbito exclusivamente formal, pues la **GGII** comprobó con base en las evidencias obtenidas antes y durante la fiscalización que las operaciones con los supuestos proveedores mencionados, no se realizaron, ya que los citados proveedores no pudieron haber proveído los bienes detallados en los comprobantes cuestionados, pues no fueron ubicadas las direcciones declaradas como domicilio fiscal de los mismos, ni se pudo localizarlos en las inmediaciones mencionadas, además tras constituirse los auditores de la **GGII** en las ubicaciones geográficas declaradas, se constató que las mismas no coinciden con los domicilios fiscales declarados, tampoco se logró contactar con los mismos utilizando los números de teléfono declarados en el RUC.

En este orden, el **DS2** volvió a resaltar que las operaciones comerciales descritas en los comprobantes irregulares no provienen de los proveedores mencionados, debido a que no fue posible comprobar la veracidad de las operaciones descritas en estas. Sobre la supuesta proveedora **XX**, los auditores de la **GGII**, intentaron contactar a la contribuyente en su domicilio declarado en el RUC, en el cual la misma no fue ubicada, por lo que procedieron a comunicarse telefónicamente. Por este medio, se contactó con el primo de la contribuyente, quien informó que esta persona viajó a España por motivos de salud después de la pandemia. A modo de reforzar la premisa de que la misma no ha realizado compras, se ha verificado los reportes de los últimos 4 años y se concluyó que la misma no ha registrado compras a su nombre en todo el ámbito comercial, asimismo, es importante mencionar que declaró en el Form. 120 del IVA General ventas por Gs. 7.193.650.674 y no registró pagos al fisco en concepto de impuestos. Por otro lado, es importante mencionar que no ha proporcionado la documentación requerida ni ha colaborado con la investigación realizada.

Con relación a **XX** los auditores de la **GGII** se constituyeron en el domicilio declarado en el RUC, Avenida Santa Mónica, Km 14 Acaray, Minga Guazú, Alto Paraná, en el cual fueron atendidos por una persona quien dijo ser el hermano de la contribuyente quien no quiso identificarse ni dar mayores datos, manifestando que la Sra. XX ya no reside en el lugar, que ahora se encuentra en Ciudad del Este, y que perdió contacto con la misma proporcionando un número de teléfono (coincidente con el número declarado en el RUC), dando apagado. A modo de reforzar la premisa de que la misma no ha realizado operaciones comerciales se ha verificado los reportes de los últimos 4 años y se concluyó que no ha realizado compras a su nombre, así mismo, es importante mencionar según informados Hechauka, de los últimos 4 años, arrojaron que solo se registra compras por Gs. 7.780.300 sin embargo las supuestas ventas ascienden a Gs. 14.587.662.689 y no registra pagos al fisco en concepto de impuestos. Por otro lado, es importante mencionar que no ha proporcionado la documentación requerida ni ha colaborado con la investigación realizada.

Sobre **XX**, los auditores de la **GGII** se constituyeron en el domicilio declarado en el RUC. En la dirección declarada opera una entidad financiera, por lo que se concluyó que es imposible que el proveedor desarrolle sus actividades comerciales allí, además de que su RUC se encuentra bloqueado y hasta la fecha del acta final, el mismo no se presentó a reclamar, así como tampoco ha colaborado con la provisión de las documentaciones requeridas. Según los datos obrantes en

el Sistema de Información HECHAUKA, los Informados en los últimos 4 (cuatro) años fueron analizados y solo registra compras por Gs 13.845.091, sin embargo, las supuestas ventas ascienden a Gs. 3.711.885.250, pero el mismo, no registra pagos al Fisco en ningún impuesto.

Por otro lado, **NN** mencionó: *"...El informe fiscalizador no presenta pruebas directas que demuestren que las operaciones fueron ficticias. Las observaciones realizadas son especulativas y carecen de sustento y verdad. En particular: No se demostró que **NN** tuviera conocimiento o participación en las supuestas irregularidades de los proveedores. (Las responsabilidades son particulares) ..."*

*El informe fiscalizador presenta una mezcla de acusaciones que no guardan conexión lógica entre sí. La administración presupone una intención fraudulenta sin aportar evidencia real y objetiva que vincule a **NN** o a su representante legal con actos dolosos de terceros como ser proveedores y la propia administración que los mantenía activos y con timbrado al día. Entonces, esta presunción en contra de **NN** y su representante legal, viola el principio de objetividad que rige los procedimientos administrativos..."* (sic.)

Con relación al conocimiento o participación de hechos por parte de **NN**, el **DS2**, mencionó que tal como alude el aforismo en latín "**Nemo auditur propriam turpitudinem allegans**" que significa: *"Nadie puede alegar su propia torpeza"*, no es posible considerar este argumento como elemento suficiente sobre el hecho que se le está imputando, ya que resaltó que **NN**, no presentó pruebas contundentes que refuten lo determinado en la Fiscalización; por tanto, lo solicitado no es procedente.

Además, es importante señalar que las presentaciones de las **DD.JJ.** son autodeclarativas, por lo que es el propio contribuyente quien incluyó facturas irregulares para respaldar su créditos fiscales, costos y gastos porque las mismas fueron efectuadas vía web a través de la clave de acceso confidencial del usuario, lo que conlleva o trae aparejada que **NN** prestó su conformidad para la presentación de las mismas según la disposición de la RG N° 04/2007, en concordancia con la RG N° 568/2006, el cual hace referencia al Acta de Manifestación Voluntad suscripta para la obtención de la pertinente clave de acceso. Al respecto, la referida disposición en su artículo 12 establece que los sujetos pasivos que suscriban el Acta de Manifestación de Voluntad de aceptación de las condiciones de responsabilidad y uso de los medios electrónicos, a que se refiere el Art. 6° y cuyo texto y formato forman parte y quedan aprobados por medio de la presente Resolución, serán responsables por todo incumplimiento de sus obligaciones con arreglo a dicha acta.

El **DS2** analizó los expedientes que forman parte de los antecedentes del proceso, las diligencias e investigaciones realizadas, las informaciones obrantes en el Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**), las compras informadas en el Hechauka y las investigaciones realizadas durante la Fiscalización y señaló primeramente que el análisis del caso se centró en la comprobación de las operaciones consignadas en los comprobantes emitidos por los proveedores cuestionados, de manera a validar su uso como respaldo para la liquidación de sus impuestos, tanto para el IVA General como para el IRE General por parte de la firma sumariada, identificándose crédito fiscal, costos y gastos inexistentes de los proveedores cuestionados, con las cuales ha conseguido deducciones y crédito fiscal indebidos con el fin de reducir la base imponible de los tributos a ingresar al Fisco.

El **DS2** mencionó que durante la investigación realizada por el equipo auditor de la **GGII** se identificaron graves irregularidades en las operaciones declaradas por los proveedores. Los auditores realizaron una consulta al Ministerio de Industria y Comercio (**MIC**) según Nota SET N° 227/2023 en la cual se solicitó los datos referentes a la habilitación de estaciones de servicios relacionadas con los proveedores. Por expediente N° 00, el **MIC** informó que los proveedores mencionados no se encuentran registradas como operadores o propietarias de ninguna estación de servicio.

Por esta razón, el **DS2** concluyó que se ha identificado un esquema de producción de facturas irregulares que presenta múltiples indicadores de fraude fiscal los cuales consisten en: 1) las inconsistencias en datos fundamentales como los domicilios fiscales inexistentes, 2) el RUC bloqueados sin reclamos, 3) la ausencia comercial verificable, 4) las compras declaradas mínimas

versus las ventas declaradas de alto valor, 5) la falta de registros aduaneros que respalden importaciones, 6) la ausencia de operaciones financieras que correspondan con los montos declarados, 7) las múltiples actividades económicas declaradas sin respaldo físico, 8) la falta de infraestructura o insuficiente para el volumen de operaciones, 9) la ausencia de empleados registrados en el seguro social, 10) los pagos fiscales inexistentes o mínimos, 11) la compensación sistemática de débitos y créditos, y 12) los estados financieros irregulares o inexistentes.

Con estos elementos recabados sirvieron al **DS2** para concluir, todos estos contribuyentes fueron víctimas de un esquema ilegal en el cual utilizaron sus datos personales para conseguir comprobantes de venta timbrados, a fin de simular transacciones comerciales en beneficio de terceros, que comercializan y utilizan las facturas de manera fraudulenta con el objetivo de realizar deducciones fiscales indebidas y así pagar un impuesto menor al debido, en consecuencia, con la utilización de dichas facturas **NN** incumplió con lo establecido en el Art. 8º y 22 de la Ley, por lo que las mismas no son deducibles a los efectos de la liquidación impositiva.

Por lo expuesto, el **DS2** confirmó que las facturas irregulares fueron asentadas en las **DD.JJ.** determinativas e informativas en el módulo Hechauka del **SGTM** y las que fueron utilizadas para respaldar créditos en el IVA General y costos y gastos en el IRE General en los periodos y ejercicio fiscalizados, en consecuencia obtuvo un beneficio indebido pues con dicha acción logró disminuir la base imponible de los tributos mencionados ocasionando una incorrecta liquidación de los mismos, haciendo valer de esta manera ante la **AT**, formas manifiestamente inadecuadas de la realidad de los hechos gravados en infracción a los artículos 86, 88, 89 y 92 de la Ley N.º 6380/2019, reglamentado por los artículos 22 y 26 del Anexo del Decreto N.º 3107/19 y los artículos 8º, 14, 22 y 23 de la Ley N.º 6380/2019, reglamentado por los artículos 14 y 71 del Anexo del Decreto N.º 3182/19 por lo tanto corresponde el ajuste fiscal del IVA GENERAL de los periodos fiscales 04 al 09, 11 y 12/2020 y del IRE General del ejercicio fiscal 2020 y el consecuente reclamo fiscal.

Respecto a la calificación de la conducta y la aplicación de sanciones, el **DS2** señaló que el Art. 172 de la Ley claramente dispone que debe existir una conducta (acción u omisión) realizada por la firma contribuyente con el fin de provocar un engaño o perjuicio al Fisco, el cual está representado no solo por el monto que dejó de ingresar en concepto de tributos, sino además por los egresos y créditos fiscales que indebidamente declaró a su favor, a través de la utilización de facturas irregulares, con el fin de procurarse un beneficio indebido y no pagar los impuestos correspondientes. Por esta razón, la propia Ley establece que de confirmarse alguna de las presunciones establecidas en el Art. 173 de la Ley se comprueba que el actuar del sujeto fue con intención, y en el caso particular de **NN** ha quedado plenamente demostrado que la misma presentó sus **DD.JJ.** con datos falsos y que suministró informaciones inexactas sobre sus operaciones comerciales (Numerales 3) y 5), y que además hizo valer ante la **AT** formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (Numeral 12) del Art. 174 de la Ley), ya que las operaciones consignadas en los comprobantes que utilizó como respaldo no existieron. Por lo expuesto, quedó confirmado que se cumplen todos los presupuestos para calificar la conducta de **NN** de acuerdo con el tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley, por lo que corresponde aplicar la multa por Defraudación.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DS2** señaló que, para su aplicación es preciso considerar la finalidad de la misma, por esta razón y en cumplimiento del Principio de Proporcionalidad, que faculta a la **GGII** a determinar la cuantía de la sanción entre un mínimo y un máximo, el **DS2** consideró las circunstancias establecidas en los Numerales 2), 5), 6) y 7) y peculiaridades del caso en general y de la firma contribuyente en particular, y consideró: **La reiteración**, la que se configurará por la comisión de dos o más infracciones del mismo tipo dentro del término de 5 años, **la continuidad**, porque de manera repetida **NN** contravino la norma mediante una misma acción dolosa (utilizó facturas de contenido falso como respaldo de las compras así como también de los costos y gastos, lo que implicó el no ingreso del impuesto correspondiente), **el grado de cultura del infractor y la posibilidad de asesoramiento** a su alcance ya que tiene la obligación de presentar sus Estados Financieros EE.FF desde el año 2014 y auditoría impositiva desde el año 2013, **la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción**, por la irregularidad en la declaración de las compras y los egresos y el uso de facturas de contenido falso cuya base imponible es de Gs. 3.842.931.574 y de esta manera hizo valer ante la **AT** formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (numeral 12) del Art. 174 de la Ley); y **la conducta que el infractor asuma en**

**el esclarecimiento de los hechos en este caso, la firma sumariada no demostró interés alguno en el esclarecimiento de los hechos denunciados** y, en consecuencia, concluyó que le es aplicable la sanción del 250% sobre el monto defraudado.

Con relación a la responsabilidad del Representante Legal, el Art. 182 de la Ley establece que estos serán responsables subsidiariamente en cuanto no procedan con la debida diligencia en sus funciones, respecto a los tributos que correspondan a su representada y que esta responsabilidad se limita al valor de los bienes que administren o dispongan, salvo que hubieran actuado con dolo, en cuyo caso la responsabilidad será ilimitada. Por lo que, de acuerdo a lo señalado en los puntos precedentes, y dado que fue comprobado que **NN** no ingresó al Fisco en su oportunidad los montos correspondientes a los impuestos señalados precedentemente, y además declaró créditos fiscales, costos y gastos respaldados con facturas relacionadas a operaciones que no existieron, corresponde establecer la responsabilidad subsidiaria de **XX** con **RUC 00**, ya que la misma no actuó diligentemente en su calidad de Representante Legal de la empresa ante la **AT**, ni desarrolló las acciones concretas para lograr el cumplimiento de las obligaciones de su representada. Por tanto, conforme a lo dispuesto en la citada norma, corresponde establecer su Responsabilidad Subsidiaria por las obligaciones que su representada **NN** no cumplió ante el Fisco al no haber abonado los impuestos debidos, específicamente el IVA General, y del IRE General de los periodos y ejercicio fiscales verificados, conforme a la liquidación expuesta en el Resuelve de la presente Resolución.

De manera concordante, el **DS2** mencionó igualmente que el Código Civil Paraguayo, en sus artículos N° 1.111, 1.125 y 1.174, establece la Responsabilidad Subsidiaria de los Directores y Síndicos, en casos de mal desempeño en sus funciones, violación de la Ley o de sus Estatutos, entre otras causales.

Finalmente, con base en todas las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, corresponde determinar las obligaciones fiscales en concepto de impuestos, aplicar las multas y dictar el acto administrativo.

**POR TANTO**, en uso de las facultades legales,

#### EL GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

#### RESUELVE

**Art. 1°:** Determinar la obligación fiscal del contribuyente NN con RUC 00, conforme a las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución de acuerdo al siguiente detalle:

Obligación	Periodo	Impuesto	Multa	Total
521 - AJUSTE IVA	04/2020	18.181.818	45.454.545	63.636.363
521 - AJUSTE IVA	05/2020	3.439.684	8.599.210	12.038.894
521 - AJUSTE IVA	06/2020	29.509.091	73.772.728	103.281.819
521 - AJUSTE IVA	07/2020	22.013.090	55.032.725	77.045.815
521 - AJUSTE IVA	08/2020	1.850.445	4.626.113	6.476.558
521 - AJUSTE IVA	09/2020	30.636.364	76.590.910	107.227.274
521 - AJUSTE IVA	11/2020	23.173.446	57.933.615	81.107.061
521 - AJUSTE IVA	12/2020	29.998.182	74.995.455	104.993.637
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2020	225.491.039	563.727.598	789.218.637
<b>Totales</b>		<b>384.293.159</b>	<b>960.732.899</b>	<b>1.345.026.058</b>

*\*Los accesorios legales serán calculados conforme a lo dispuesto en el Art. 171 de la Ley 125/1991.*

**Art. 2°:** **CALIFICAR** la conducta de la firma contribuyente **NN** con **RUC 00**, como Defraudación de conformidad con lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991; y **SANCIONAR** a la misma con la aplicación de una multa equivalente al 250% sobre el impuesto defraudado, conforme a las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución.

**Art. 3°:** **ESTABLECER** la Responsabilidad Subsidiaria de su Representante Legal **XX** con **RUC 00**, conforme a los alcances señalados en el Art. 182 de la Ley N° 125/1991, en caso de que la firma como tal no dé cumplimiento a lo establecido en la presente Resolución.

**Art. 4°: NOTIFICAR** a la firma contribuyente y a su Representante Legal conforme a la RG DNIT N° 02/2024, a fin de que procedan a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución, bajo apercibimiento de Ley.

**Art. 5°: INFORMAR** lo resuelto a la Dirección General de Recaudación y Asistencia al Contribuyente, a fin de que tome conocimiento de los términos de la presente Resolución, y cumplido archivar.

EVER OTAZÚ

GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS